



**FİNANSAL ARAÇLAR: SUNUMA İLİŞKİN TÜRKİYE
MUHASEBE STANDARDI (TMS 32) HAKKINDA 40 NO.LU
TEBLİĞDE DEĞİŞİKLİK YAPAN 8 SIRA NO.LU
TEBLİĞ YAYIMLANDI**

ÖZET : "TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum" Standardının 43 üncü paragrafında değişiklik yapılmış; ayrıca aynı Standardın 'Uygulama Rehberi' başlıklı Ekinin UR38 paragrafı değiştirilmiş ve UR38A ila UR38F paragrafları eklenmiştir.

28/7/1981 tarih ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Ek-1 inci maddesi ile 24/2/2004 tarihli ve 2004/6924 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 9 uncu maddesinin (b) bendine dayanılarak hazırlan ve Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından, 28/10/2006 tarihli ve 26330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Finansal Araçlar: Sunuma İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 32) Hakkında Tebliğ (Sıra No:40)"ın ekinde yer alan "TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum" Standardının 43 üncü paragrafı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları kurulunca çıkarılan ve 11.02.2013 tarih ve 28556 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 8 sıra numaralı Tebliğ ile değiştirilmiştir. Ayrıca 8 sıra numaralı Tebliğ ile aynı Standardın 'Uygulama Rehberi' başlıklı Ekinin UR38 paragrafı değiştirilmiş ve bu paragraftan sonra gelmek üzere "Muhasebeleştirilen tutarları netleştirme konusunda hâlihazırda yasal bir hakkı bulunan işletme kriteri (42(a) paragrafı)" ve "Net esasa göre ödemede bulunma ya da varlığı elde etme ve borcu ödeme işlemlerini eş zamanlı gerçekleştirme niyeti bulunan" işletme kriteri (42(b) paragrafı) başlıkları ile UR38A ila UR38F paragrafları eklenmiştir.

Söz konusu Tebliğ, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





11 Şubat 2013, Pazartesi

Sayı : 28556

TEBLİĞ

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

**FİNANSAL ARAÇLAR: SUNUMA İLİŞKİN TÜRKİYE MUHASEBE
STANDARDI (TMS 32) HAKKINDA TEBLİĞ (SIRA NO: 40)'DE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 8)**

MADDE 1 – 28/10/2006 tarihli ve 26330 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Araçlar: Sunuma İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 32) Hakkında Tebliğ (Sıra No:40)’in ekinde yer alan “TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum” Standardının 43 üncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**43.** Bu Standart, finansal varlık ve borçların net esasa göre sunumunu, bu sunum esnasında iki ya da daha fazla sayıda farklı finansal aracın ödenmesinin işletmenin gelecekteki tahmini nakit akışını yansıtması durumunda zorunlu tutar. İşletmenin tek bir net tutarda ödeme yapma veya alma hakkı olduğunda ve işletme bu yönde hareket etme niyeti taşıdığına, tek bir finansal varlık ya da finansal borcu var demektir. Diğer durumlarda finansal varlıklar ve borçlar, işletmenin kaynak veya yükümlülüklerini gösterme nitelikleri dolayısıyla birbirlerinden ayrı olarak sunulur. Finansal tablolara yansıtılmış TFRS 7’nin 13A paragrafı kapsamındaki finansal araçlar için TFRS 7’nin 13B-13E paragrafları uyarınca açıklanması gerekli bilgiler açıklanır.”

MADDE 2 – Aynı Standardın ‘Uygulama Rehberi’ başlıklı Ekinin UR38 paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve bu paragraftan sonra gelmek üzere aşağıda yer alan başlıklar ile UR38A ila UR38F paragrafları eklenmiştir.

“**UR38 “.**”

Muhasebeleştirilen tutarları netleştirme konusunda hâlihazırda yasal bir hakkı bulunan işletmekriteri (42(a) paragrafı)

UR38A Netleştirme hakkı hâlihazırda mevcut olabilir veya bu hak gelecekteki bir olaya bağlı olabilir (örneğin, hakkın kullanımı yalnızca karşı taraflardan birinin yükümlülüğünü yerine getirmemesi, tasfiyesi veya iflası gibi gelecekteki bazı olayların gerçekleşmesiyle başlayabilir veya uygulanabilir). Netleştirme hakkı gelecekteki bir olaya bağlı olmasa da, bu hak sadece karşı taraflardan birinin veya tamamının işe yönelik normal uygulamalarında, yükümlülüğünü yerine getirmemesi ile tasfiyesi veya iflası durumunda yasal olarak kullanılabilir.





UR38B 42(a) paragrafında belirtilen kriterin karşılanması için, işletmenin netleştirme konusunda hâlihazırda yasal bir hakkının bulunması gereklidir. Dolayısıyla netleştirme hakkı:

- (a) Gelecekteki bir olaya bağlı olmamalı ve
- (b) Aşağıda belirtilen koşulların tamamında yasal olarak uygulanabilmelidir. İşletmenin ve karşı tarafların tamamının
 - (i) İşe yönelik normal uygulamalarında,
 - (ii) Yükümlülüğünü yerine getirmediğinde ve
 - (iii) Tasfiyesinde veya iflasında.

UR38C Netleştirme hakkının niteliği ve kapsamı, kullanımına bağlı koşullar ve yükümlülüğün yerine getirilmemesi, tasfiye veya iflas durumlarında devam edip etmeyeceği gibi hususlar, farklı yerel düzenlemelere göre değişiklik gösterebilir. Bu nedenle, netleştirme hakkının işe yönelik normal uygulamalar dışında kendiliğinden kullanılabilir olduğu varsayılmaz. Örneğin, yerel düzenlemelerde yer alan tasfiye ve iflas kanunları bazı iflas veya tasfiye hallerinde netleştirme hakkını yasaklayabilir veya sınırlayabilir.

UR38D İşletmenin veya karşı tarafların tamamının işe yönelik normal uygulamalarında, yükümlülüğünü yerine getirmediğinde ve tasfiyesi veya iflası durumlarında, yasal bir hakkın bulunup bulunmadığının belirlenmesinde tarafların ilişkilerine uygulanan düzenlemelerin (örneğin, sözleşme hükümleri, yükümlülüğün yerine getirilmediği durumlarda veya sözleşmelere uygulanan kanunlar, taraflara uygulanabilen tasfiye veya iflas kanunları) dikkate alınması gerekebilir.

‘Net esasa göre ödemede bulunma ya da varlığı elde etme ve borcu ödeme işlemlerini eş zamanlı gerçekleştirme niyeti bulunan’ işletme kriteri (42(b) paragrafı)

UR38E 42(b) paragrafında belirtilen kriterin karşılanması için, işletmenin net esasa göre ödemede bulunma ya da varlığı elde etme ve borcu ödeme işlemlerini eş zamanlı olarak gerçekleştirme niyetinin bulunması gereklidir. İşletmenin net esasa göre ödeme yapma hakkı bulunmasına rağmen, işletme varlığı elde etme ve borcu ödeme işlemlerini ayrı ayrı gerçekleştirebilir.

UR38F İşletmenin tutarları net esasa göre ödemesiyle gerçekte aynı biçimde sonuçlanacak şekilde ödeyebilmesi durumunda, 42(b) paragrafında belirtilen net ödeme kriteri karşılanacaktır. Bu durum, yalnızca brüt ödemede bulunma yönteminin kredi ve likitide riskini ortadan kaldırdığı veya önemsiz düzeyde kredi ve likitide riskleriyle sonuçlandığı ile alacaklar ve borçlar tek bir ödeme sürecinde veya döngüsünde gerçekleştiği durumlarda ortaya çıkacaktır. Örneğin, aşağıda belirtilen özelliklerin tamamına sahip bir brüt ödeme sistemi 42(b) paragrafında belirtilen net ödeme kriterini karşılayacaktır:

- (a) Netleştirmeye uygun olan finansal varlıkların ve finansal borçların işleme konmak üzere aynı zamanda sunulması,





- (b) Finansal varlıklar ve borçlar işleme konmak üzere sunuldukları anda tarafların ödeme yükümlülüğünü yerine getirmeyi taahhüt etmiş olmaları,
- (c) Finansal varlıklar ve borçlar işleme konmak üzere sunulduklarında, bunlardan kaynaklanan nakit akışlarında değişiklik olma ihtimalinin bulunmaması (işlem aksamadıkça – bakınız: (d) bendi),
- (d) Menkul kıymetler ile teminat altına alınmış varlıkların ve borçların menkul kıymet transferi veya benzer bir sistem ile ödenecek olması, dolayısıyla menkul kıymet transferi aksadığında menkul kıymetlerle teminat altına alınmış alacakların ve borçların ödenmesi de aksayacaktır (ve tam tersi durumda),
- (e) Aksayan herhangi bir işlemin, (d) bendinde ana hatları belirtildiği üzere, ödeme yapılmadıkça tekrardan işleme konması,
- (f) Ödemelerin aynı kuruluş aracılığıyla gerçekleştirilmesi (örneğin takas bankası, merkez bankası veya merkezi kayıt kuruluşu),
- (g) Ödemelerin gününde yapılmasını sağlamak üzere, tarafların her birinin cari hesaplarında yeterli tutarlarda günlük kredi kullanım imkanlarının bulunması ve ödeme talebinde bulunulması durumunda gün içi kredi kullanım imkanlarının kabul görmesinin neredeyse kesin olması.”

MADDE 3 – Bu Tebliğin;

- a) 1 inci maddesi, 31/12/2012 tarihinden sonra başlayan yıllık hesap dönemlerinde ve söz konusu hesap dönemlerinin ara dönemlerinde uygulanır ve bu çerçevede yapılması gerekli olan açıklamalar geriye dönük olarak sunulur.
- b) 2 ve 3 üncü maddeleri, 31/12/2013 tarihinden sonra başlayan yıllık hesap dönemlerinde geriye dönük olarak uygulanır. Ayrıca erken uygulamaya izin verilmektedir. Erken uygulanması halinde bu durum dipnotlarda açıklanmalıdır. Buna ek olarak, aynı dönemlere ilişkin olarak 30/1/2007 tarihli ve 26419 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 42 Sıra no’lu Tebliğ Ekinde yer alan TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalara İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı uyarınca gerekli açıklamalar yapılmalıdır.

MADDE 4 – Bu Tebliğ hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.

